



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 61.185/3
van 4 mei 2017

avis 61.185/3
du 4 mai 2017

over

sur

een voorontwerp van wet 'tot
wijziging van artikel 134 van
het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992 op
het stuk van de berekening van
het belastingkrediet voor
kinderen ten laste'

un avant-projet de loi
'modifiant l'article 134 du
Code des impôts sur les
revenus 1992 en matière du
calcul du crédit d'impôt pour
enfants à charge'

Op 21 maart 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 4 mei 2017, een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘tot wijziging van artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 op het stuk van de berekening van het belastingkrediet voor kinderen ten laste’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 25 april 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 mei 2017.

*

Le 21 mars 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogée jusqu'au 4 mai 2017, sur un avant-projet de loi ‘modifiant l'article 134 du Code des impôts sur les revenus 1992 en matière du calcul du crédit d'impôt pour enfants à charge’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 25 avril 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Johan PUT, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo BAERT, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 mai 2017.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet bevat wijzigingen aan artikel 134 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92).

De wijzigingen strekken ertoe om de belastingwetgeving zo aan te passen dat het voordeel van de verlaging van de personenbelasting in het kader van de zogenaamde *tax shift*,² ook voor het volle pond wordt toegekend aan belastingplichtigen die kinderen ten laste hebben en voor wie de belasting op de belastingvrije som hoger is dan de basisbelasting. Daartoe wordt de belasting op de belastingvrije som die niet in mindering kan worden gebracht van de basisbelasting, omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet voor zover ze betrekking heeft op de toeslagen vermeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, van het WIB 92 (artikel 2, 1°, van het ontwerp).

In dezelfde lijn worden de toepassingsregels bijgesteld voor het geval een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd (artikel 2, 2° en 3°, van het ontwerp).

De nieuwe regels krijgen uitwerking met ingang van het aanslagjaar 2017 (artikel 3 van het ontwerp).

VORMVEREISTEN

3. Krachtens artikel 6, § 1, van de wet van 15 december 2013 ‘houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging’ moet van het ontwerp een regelgevingsimpactanalyse worden uitgevoerd. Uit de voorgelegde stukken blijkt niet dat dit is gebeurd, wat moet worden verholpen.

Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van voornoemd vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Zie inzonderheid de artikelen 142 en volgende van de wet van 26 december 2015 ‘houdende maatregelen inzake versterking van jobcreatie en koopkracht’.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2, 2° en 3°

4. In verband met de toepassing van artikel 134, § 4, van het WIB 92, zoals te wijzigen bij artikel 2, 2° en 3°, van het ontwerp, zijn aan de gemachtigde becijferde voorbeelden gevraagd. De gemachtigde bezorgde daarop de volgende reeks voorbeelden:

“VOORBEELDEN AANSLAGJAAR 2020 (INDEXERINGSCOËFFICIËNT AANSLAGJAAR 2017)

geïndexeerde bedragen

tarieven artikel 130, WIB 92

0 – 12.470 euro:	25 pct.
12.470,01 – 22.010 euro:	40 pct.
22.010,01 – 38.080 euro:	45 pct.
vanaf 38.080,01 euro:	50 pct.

belastingvrije som:

- basisbedrag: 8.330 euro
- toeslag voor handicap: 1.520 euro
- toeslagen op de belastingvrije som voor kinderlast

1 kind ten laste	1.520 euro
2 kinderen ten laste	3.900 euro
3 kinderen ten laste	8.740 euro
4 kinderen ten laste	14.140 euro
per bijkomend kind	5.400 euro
- andere toeslagen
- fiscaal alleenstaande met kinderlast: 1.520 euro

tarieven artikel 134, WIB 92

0 – 8.760 euro:	25 pct.
8.760,01 – 12.470 euro:	30 pct.
12.470,01 – 20.780 euro:	40 pct.
20.780,01 – 38.080 euro:	45 pct.
vanaf 38.080,01 euro:	50 pct.

opmerking: wanneer in de voorbeelden de term ‘belasting Staat’ wordt gebruikt, wordt daarmee de belasting Staat bedoeld op de gezamenlijk belaste inkomsten, eventueel verhoogd met de belasting op de ‘louter federale inkomsten’ (dividenden, interesten, royalty’s, ...) die gezamenlijk zijn belast.

1. overheveling van de belastingvrije som tussen echtgenoten, zoals voorgesteld in het ontwerp

1.1. overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen

Bij de overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen geldt de regel van de 'ontvangcapaciteit': de overheveling van de belastingvrije som is beperkt tot het bedrag dat nodig is om het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen weg te werken.

voorbeeld 1

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 21.000 euro
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 12.000 euro
belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 - 1.470$ (overheveling) = 21.000 euro
belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 + 1.470$ (overheveling) = 11.320 euro

Vermits het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2 groter is dan het 'overschot' aan belastingvrije som van echtgenoot 1, wordt het volledige overschot overgeheveld naar echtgenoot 2.

Het overgehevelde deel van de belastingvrije som wordt geacht te bestaan uit een deel van het basisbedrag van de belastingvrije som van echtgenoot 1.

voorbeeld 2

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 21.000 euro
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 11.000 euro
belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 - 1.150$ (overheveling) = 21.320 euro
belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 + 1.150$ (overheveling) = 11.000 euro

Vermits het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2 kleiner is dan het 'overschot' aan belastingvrije som van echtgenoot 1, wordt de overheveling beperkt tot het verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2.

Het overgehevelde deel van de belastingvrije som wordt geacht te bestaan uit een deel van het basisbedrag van de belastingvrije som van echtgenoot 1.

1.2. overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen

Bij de overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen geldt de regel van de 'ontvangcapaciteit' niet: het volledige 'overschot' aan belastingvrije som wordt overgeheveld.

voorbeeld 3

fiscaal gehuwden met 2 kinderen ten laste. Echtgenoot 1 heeft een zware handicap
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 9.000 euro
gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 21.000 euro
belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 1.520 - 850$ (overheveling) = 9.000 euro
belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 3.900 + 850$ (overheveling) = 13.080 euro

voorbeeld 4

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 1 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 9.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 21.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 1.520 - 850$ (overheveling) = 9.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 14.140 + 850$ (overheveling) = 23.320 euro

2. berekening van het belastingkrediet in geval van een gemeenschappelijke aanslag, zoals voorgesteld in het ontwerp

2.1 gemeenschappelijke aanslag zonder overheveling van (een deel van) de belastingvrije som

2.1.1. de belasting op de belastingvrije som overschrijdt de basisbelasting bij één van de echtgenoten.

voorbeeld 5

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste.

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.500 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.890 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 = 22.470$ euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 euro

	echtgenoot 1	echtgenoot 2
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.401,00 euro	2.529,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
belasting Staat:	13,50 euro	446,50 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.387,50	
beperkt tot :	<u>7.154,00 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	390,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.467,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
	(233,50) euro	390,00 euro
belasting Staat	0,00 euro	390,00 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen ($22.500 - 22.470$ of 30 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet

er geen correctie (artikel 134, § 3, tweede lid, 2°, WIB 92 in ontwerp) worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.470 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((14.140 - (1.690 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 760,50 + 3.324,00 + 1.113,00 + 107,50 = 5.305,00 \text{ euro}$

BK berekend bij echtgenoot 1: 7.387,50 – 7.154,00	233,50 euro	(≤ 5.305,00 euro)
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	233,50 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de voorgestelde berekening een belastingkrediet verleend ten bedrage van 233,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt zo volledig verleend aan echtgenoot 1 (233,50 + 13,50 = 247 euro).

2.1.2. de belasting op de belastingvrije som overschrijdt de basisbelasting bij beide echtgenoten

voorbeeld 6

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.500 euro
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.890 euro
 belastingvrije sommen echtgenoot 1: 8.330 + 14.140 = 22.470 euro
 belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 1.520 = 9.850 euro

	echtgenoot 1	echtgenoot 2
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.401,00 euro	2.529,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.517,00 euro</u>
belasting Staat:	13,50 euro	12,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.387,50	2.517,50
beperkt tot :	<u>7.154,00 euro</u>	<u>2.472,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.517,00 euro</u>
	(233,50) euro	(44,50 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend bij echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

BK berekend bij echtgenoot 1 (zie voorbeeld 5)	233,50 euro	
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	233,50 euro	$\leq 4 \times 440$ euro

2.2. *gemeenschappelijke aanslag met overheveling van (een deel van) de belastingvrije som, maar geen overheveling van toeslagen voor kinderlast*

2.2.1. *overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen*

voorbeeld 7

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.870 euro
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.500 euro
 belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 + 350$ (overheveling) = 22.820 euro
 belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 - 350$ (overheveling) = 9.500 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- <i>zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.567,50 euro	2.412,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.545,00 euro</u>	<u>2.412,00 euro</u>
belasting Staat:	22,50 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)*

basisbelasting:	7.320,50 euro	2.375,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.545,00	2.412,00
beperkt tot :	<u>7.320,50 euro</u>	<u>2.375,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel*

basisbelasting:	7.320,50 euro	2.375,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.545,00 euro</u>	<u>2.412,00 euro</u>
	(224,50) euro	(37,00) euro
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet worden berekend in hoofde van echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen ($22.870 - 22.820$ of 50 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.820 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((14.140 - (2.040 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 918,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 20,00 = 5.375,00$ euro

BK berekend bij echtgenoot 1: 7.545,00 – 7.320,50	224,50 euro	(≤ 5.375,00 euro)
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	224,50 euro	≤ 4 x 440 euro

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 224,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1 (22,50 + 224,50 = 247 euro).

2.2.2. overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen

voorbeeld 8

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.370 euro
 gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 10.400 euro
 belastingvrije som echtgenoot 1: 8.330 + 14.140 - 100 (overheveling) = 22.370 euro
 belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 1.520 + 100 (overheveling) = 9.950 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.342,50 euro	2.682,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.342,00 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	135,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.600,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.342,50	<u>2.547,00 euro</u>
beperkt tot :	<u>7.095,50 euro</u>	
belasting Staat:	0,00 euro	53,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.600,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.342,50 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
	(247,00) euro	53,00 euro
belasting Staat	0,00 euro	53,00 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen (22.370 – 22.370 of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 ((22.370 - 20.780) x 45 pct.) + ((20.780 - 12.470) x 40 pct.) + ((12.740 – 8.760) x 30 pct.) +
 ((14.140 – (1.590 + 8.310 + 3.710)) x 25 pct.) = 715,50 + 3.324,00 + 1.113,00 + 132,50 =
 5.285,00 euro

belastingkrediet echtgenoot 1: 7.342,50 – 7.095,50	247,00 euro	(≤ 5.285,00 euro)
belastingkrediet echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	247,00 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 247,00 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

voorbeeld 8bis

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.370 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 10.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: 8.330 + 14.140 - 100 (overheveling) = 22.370 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 1.520 + 100 (overheveling) = 9.950 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
<i>- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.342,50 euro	2.562,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.342,00 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	15,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.500,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.342,50	2.547,00 euro
beperkt tot :	<u>7.095,50 euro</u>	<u>2.500,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.500,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.342,50 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
	(247,00) euro	(47,00 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet worden berekend in hoofde van echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

belastingkrediet echtgenoot 1:	247,00 euro	(≤ 5.285,00 euro)
(zie voorbeeld 8)		
belastingkrediet echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	247,00 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 247,00 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

2.3. *gemeenschappelijke aanslag met overheveling van (een deel van) de belastingvrije som, met inbegrip van toeslagen voor kinderlast*

2.3.1. *bij slechts één van beide echtgenoten overschrijdt de belasting op de belastingvrije som de basisbelasting*

voorbeeld 9

fiscaal gehuwden met 6 kinderen ten laste.

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 20.500 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: 8.330 + 24.940 – 11.270 (overheveling) = 22.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 11.270 (overheveling) = 19.600 euro

	echtgenoot 1	echtgenoot 2
- <i>zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.176,00 euro	6.515,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	360,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.329,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.176,00 euro	<u>6.155,00 euro</u>
beperkt tot	<u>6.929,50 euro</u>	
belasting Staat:	0,00 euro	174,50 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.329,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
	(246,50) euro	174,50 euro
belasting Staat	0,00 euro	174,50 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen (22.000 – 22.000 of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling (24.940 – (11.270 – 8.330 euro)) of 22.000 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.000 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((22.000 - (1.220 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 549,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 = 7.176,00 \text{ euro}$

BK berekend bij echtgenoot 1: 6.329,50 – 7.176,00:	246,50 euro	(≤ 7.176,00 euro)
BK berekend bij echtgenoot 2:	<u>0,00 euro</u>	
	246,50 euro	(≤ 6 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 246,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. (i.c. 185,50 euro) en van de verbreding van de schijf van 40 pct. $((22.000 - 20.780) \times 5 \text{ pct.} = 61 \text{ euro})$ wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

2.3.2. bij beide echtgenoten overschrijdt de belasting op de belastingvrije som de basisbelasting

voorbeeld 10

fiscaal gehuwden met 6 kinderen ten laste.

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 19.700 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: $8.330 + 24.940 - 11.270$ (overheveling) = 22.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 11.270$ (overheveling) = 19.600 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.176,00 euro	6.195,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	40,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.176,00 euro	6.155,00 euro
beperkt tot	<u>6.929,50 euro</u>	<u>6.009,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
	(246,50) euro	(145,50) euro
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen $(22.000 - 22.000$ of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling $(24.940 - (11.270 - 8.330 \text{ euro}))$ of 22.000 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.000 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + (8.760 \times 25 \text{ pct.}) = 549,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 = 7.176,00 \text{ euro}$

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 2: vermits de belastingvrije som lager is dan het gezamenlijk belaste inkomen, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 2:

- overgehevelde toeslagen voor kinderlast: $11.270 - 8.330 = 2.940$ euro.
- belasting op de toeslagen voor kinderlast: $2.940 \times 40 \text{ pct.} = 1.176$ euro

belastingkrediet echtgenoot 1: $6.929,50 - 7.176,00$	246,50 euro	($\leq 7.176,00$ euro)
belastingkrediet echtgenoot 2: $6.155,00 - 6.009,50$	<u>145,50 euro</u>	($\leq 1.176,00$ euro)
	392,00 euro	($\leq 6 \times 440$ euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 246,50 euro aan echtgenoot 1 en van 145,50 euro aan echtgenoot 2. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. (i.c. 185,50 euro) en van de verbreding van de schijf van 40 pct. ($(22.000 - 20.780) \times 5 \text{ pct.} = 61$ euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. ($145,50 + 40,00 = 185,50$ euro) wordt nu ook volledig verleend aan echtgenoot 2.

voorbeeld 11

fiscaal gehuwden met 8 kinderen ten laste.

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 19.700 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: $8.330 + 35.740 - 11.370$ (overheveling) = 32.700 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 11.370$ (overheveling) = 19.700 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- <i>zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.176,00 euro	6.195,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.195,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	00,00 euro

belastingkrediet:

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet: $(8.330 + 8.330 + 35.740) - (22.000 + 19.700) = 10.700$ euro

belasting op de belastingvrije som berekend bij echtgenoot 1: $10.700 \times 45 \text{ pct.} = 4.815$ euro, te beperken tot $(440 \times 8) = 3.520$ euro.

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	11.991,00 euro	6.195,00 euro
	beperkt tot <u>6.929,50 euro</u>	<u>6.009,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro

belastingkrediet:

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet: $(8.330 + 8.330 + 35.740) - (22.000 + 19.700) = 10.700$ euro

belasting op de belastingvrije som berekend bij echtgenoot 1: $10.700 \times 45 \text{ pct.} = 4.815$ euro, te beperken tot $(440 \times 8) = 3.520$ euro. (identiek aan de vorige berekening)

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>11.991,00 euro</u>	<u>6.195,00 euro</u>
	(5.061,50) euro	(185,50 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen (32.700 – 22.000 of 10.700 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling (35.740 – (11.370 – 8.330 euro)) of 32.700 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((32.700 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + (8.760 \times 25 \text{ pct.}) = 5.364,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 = 11.991,00 \text{ euro}$

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 2: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen (19.700 – 19.700 of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast die werd overgeheveld (3.040 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 2:

- overgehevelde toeslagen voor kinderlast: 11.370 – 8.330 = 3.040 euro.

- belasting op de toeslagen voor kinderlast: 3.040 x 40 pct. = 1.216 euro

BK echtgenoot 1: 11.991,00 – 6.929,50 5.061,50 euro ($\leq 11.991,00 \text{ euro}$)

BK echtgenoot 2: 6.195,00 – 6.009,50 185,50 euro ($\leq 1.216,00 \text{ euro}$)

5.247,00 euro,

te beperken tot 8 x 440 euro

3.520,00 euro

BK echtgenoot 1 na beperking: $3.520 \times (5.061,50 / 5.247) = 3.395,55 \text{ euro}$

BK echtgenoot 2 na beperking: $3.520 \times (185,50 / 5.247) = 124,45 \text{ euro.}''$

5. In het ontworpen artikel 134, § 4, 3°, van het WIB 92 (het belastbare inkomen van de echtgenoot met het *hoogste* belastbare inkomen is lager dan de belastingvrije som) wordt gesteld dat het bij de belastingvrije som van de andere echtgenoot te voegen overschot “*desgevallend* beperkt [wordt] tot het positieve verschil tussen het belastbare inkomen en de belastingvrije som van de andere echtgenoot”.

Op de vraag waarom niet in een gelijkaardige beperking is voorzien in het ontworpen artikel 134, § 4, 4°, van het WIB 92 (het belastbare inkomen van de echtgenoot met het *laagste* belastbare inkomen is lager dan de belastingvrije som), antwoordde de gemachtigde het volgende:

“De bepaling onder 3° regelt de overheveling van de echtgenoot met het hoogste inkomen naar de echtgenoot met het laagste inkomen. Om het principe dat het belastingkrediet wordt berekend in hoofde van de echtgenoot met het hoogste inkomen (en dus in principe ook tegen de hoogste tarieven) te behouden, wordt de overheveling van de belastingvrije som van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen beperkt tot wat nodig is om tot een belastingvrije som te komen die even hoog is als het inkomen van de echtgenoot met het laagste inkomen.

De bepaling onder 4° regelt de overheveling van de echtgenoot met het laagste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste inkomen, die ook de toeslagen voor kinderlast krijgt. In dit geval is er geen reden om [de] overheveling te beperken, maar is het in het voordeel van de belastingplichtige om zo veel mogelijk belastingvrije sommen samen te brengen bij de echtgenoot met het hoogste inkomen. Op die manier neemt immers de kans toe dat de belasting op de belastingvrije sommen hoger is dan de basisbelasting en dat er dus een (hoger) belastingkrediet voor kinderlast wordt verleend.”

6. Aan de gemachtigde is bovendien gevraagd of een geval mogelijk is waarbij zowel het belastbare inkomen van de echtgenoot met het hoogste belastbare inkomen (3°) als het belastbare inkomen van de echtgenoot met het laagste belastbare inkomen (4°) lager zijn dan de respectieve belastingvrije som, en hoe dat dan te verzoenen is met de regel dat het overschot bij het inkomen van de andere echtgenoot wordt gevoegd. Het antwoord luidt:

“In dat geval zal er geen overheveling zijn van de echtgenoot met het hoogste inkomen naar de echtgenoot met het laagste inkomen, maar wel een overheveling van de echtgenoot met het laagste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste inkomen. Op die manier wordt de belasting op de belastingvrije sommen voor kinderlast (en dus ook het belastingkrediet) tegen het hoogst mogelijk tarief berekend, wat in het voordeel is van de belastingplichtige.”

Vermits dit niet uit de ontworpen bepalingen blijkt, zal een bepaling in die zin moeten worden toegevoegd.

*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis apporte des modifications à l'article 134 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92).

Les modifications visent à adapter la législation fiscale de manière telle que l'avantage de la baisse de l'impôt des personnes physiques dans le cadre de ce que l'on appelle le *tax shift*² soit également accordé pleinement aux contribuables ayant des enfants à charge et dont l'impôt afférent à la quotité du revenu exemptée d'impôt est plus élevé que l'impôt de base. À cet effet, l'impôt sur la quotité du revenu exemptée d'impôt qui ne peut être porté en diminution de l'impôt de base est converti en un crédit d'impôt remboursable pour autant qu'il concerne les suppléments visés à l'article 132, alinéa 1^{er}, 1^o à 6^o, du CIR 92 (article 2, 1^o, du projet).

Dans le même ordre d'idée, les règles d'application en cas d'imposition commune sont adaptées (article 2, 2^o et 3^o, du projet).

Les nouvelles règles produisent leurs effets à partir de l'exercice d'imposition 2017 (article 3 du projet).

FORMALITÉS

3. En vertu de l'article 6, § 1^{er}, de la loi du 15 décembre 2013 'portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative', le projet doit faire l'objet d'une analyse d'impact de la réglementation. Il ne ressort pas des pièces soumises que cette analyse a été réalisée ; il convient d'y remédier.

Si l'accomplissement des formalités susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité avec les normes supérieures.

² Voir en particulier les articles 142 et suivants de la loi du 26 décembre 2015 'relative aux mesures concernant le renforcement de la création d'emplois et du pouvoir d'achat'.

EXAMEN DU TEXTEArticle 2, 2° et 3°

4. Concernant l'application de l'article 134, § 4, du CIR 92, tel qu'il sera modifié par l'article 2, 2° et 3°, du projet, des exemples chiffrés ont été demandés au délégué. À la suite de cette demande, ce dernier a fourni la série d'exemples suivante :

« VOORBEELDEN AANSLAGJAAR 2020 (INDEXERINGSCOËFFICIËNT AANSLAGJAAR 2017) »

geïndexeerde bedragen

tarieven artikel 130, WIB 92

0 – 12.470 euro:	25 pct.
12.470,01 – 22.010 euro:	40 pct.
22.010,01 – 38.080 euro:	45 pct.
vanaf 38.080,01 euro:	50 pct.

belastingvrije som:

- basisbedrag: 8.330 euro
- toeslag voor handicap: 1.520 euro
- toeslagen op de belastingvrije som voor kinderlast
 - 1 kind ten laste 1.520 euro
 - 2 kinderen ten laste 3.900 euro
 - 3 kinderen ten laste 8.740 euro
 - 4 kinderen ten laste 14.140 euro
 - per bijkomend kind 5.400 euro
- andere toeslagen
 - fiscaal alleenstaande met kinderlast: 1.520 euro

tarieven artikel 134, WIB 92

0 – 8.760 euro:	25 pct.
8.760,01 – 12.470 euro:	30 pct.
12.470,01 – 20.780 euro:	40 pct.
20.780,01 – 38.080 euro:	45 pct.
vanaf 38.080,01 euro:	50 pct.

opmerking: wanneer in de voorbeelden de term 'belasting Staat' wordt gebruikt, wordt daarmee de belasting Staat bedoeld op de gezamenlijk belaste inkomsten, eventueel verhoogd met de belasting op de 'louter federale inkomsten' (dividenden, interesten, royalty's, ...) die gezamenlijk zijn belast.

1. overheveling van de belastingvrije som tussen echtgenoten, zoals voorgesteld in het ontwerp

1.1. overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen

Bij de overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen geldt de regel van de 'ontvangcapaciteit': de overheveling van de belastingvrije som is beperkt tot het bedrag dat nodig is om het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen

belastingvrije som van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen weg te werken.

voorbeeld 1

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 21.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 12.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 - 1.470$ (overheveling) = 21.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 + 1.470$ (overheveling) = 11.320 euro

Vermits het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2 groter is dan het 'overschot' aan belastingvrije som van echtgenoot 1, wordt het volledige overschot overgeheveld naar echtgenoot 2.

Het overgehevelde deel van de belastingvrije som wordt geacht te bestaan uit een deel van het basisbedrag van de belastingvrije som van echtgenoot 1.

voorbeeld 2

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 21.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 11.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 - 1.150$ (overheveling) = 21.320 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 + 1.150$ (overheveling) = 11.000 euro

Vermits het positieve verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2 kleiner is dan het 'overschot' aan belastingvrije som van echtgenoot 1, wordt de overheveling beperkt tot het verschil tussen het gezamenlijk belaste inkomen en de eigen belastingvrije som van echtgenoot 2.

Het overgehevelde deel van de belastingvrije som wordt geacht te bestaan uit een deel van het basisbedrag van de belastingvrije som van echtgenoot 1.

1.2. overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen

Bij de overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen geldt de regel van de 'ontvangcapaciteit' niet: het volledige 'overschot' aan belastingvrije som wordt overgeheveld.

voorbeeld 3

fiscaal gehuwden met 2 kinderen ten laste. Echtgenoot 1 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 9.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 21.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 1.520 - 850$ (overheveling) = 9.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 3.900 + 850$ (overheveling) = 13.080 euro

voorbeeld 4

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 1 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 9.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 21.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 1.520 - 850$ (overheveling) = 9.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 14.140 + 850$ (overheveling) = 23.320 euro

2. berekening van het belastingkrediet in geval van een gemeenschappelijke aanslag, zoals voorgesteld in het ontwerp

2.1. gemeenschappelijke aanslag zonder overheveling van (een deel van) de belastingvrije som

2.1.1. de belasting op de belastingvrije som overschrijdt de basisbelasting bij één van de echtgenoten.

voorbeeld 5

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste.

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.500 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.890 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: 8.330 + 14.140 = 22.470 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.401,00 euro	2.529,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
belasting Staat:	13,50 euro	446,50 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.387,50	
beperkt tot :	<u>7.154,00 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	390,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.467,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.082,50 euro</u>
	(233,50) euro	390,00 euro
belasting Staat	0,00 euro	390,00 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen (22.500 – 22.470 of 30 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet er geen correctie (artikel 134, § 3, tweede lid, 2°, WIB 92 in ontwerp) worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.470 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((14.140 - (1.690 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 760,50 + 3.324,00 + 1.113,00 + 107,50 = 5.305,00 \text{ euro}$

BK berekend bij echtgenoot 1: 7.387,50 – 7.154,00	233,50 euro	(≤ 5.305,00 euro)
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	233,50 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de voorgestelde berekening een belastingkrediet verleend ten bedrage van 233,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt zo volledig verleend aan echtgenoot 1 ($233,50 + 13,50 = 247 \text{ euro}$).

2.2.2. de belasting op de belastingvrije som overschrijdt de basisbelasting bij beide echtgenoten

voorbeeld 6

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.500 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.890 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 = 22.470 \text{ euro}$

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 = 9.850 \text{ euro}$

	echtgenoot 1	echtgenoot 2
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.401,00 euro	2.529,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.517,00 euro</u>
belasting Staat:	13,50 euro	12,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.387,50	2.517,50
beperkt tot :	<u>7.154,00 euro</u>	<u>2.472,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.154,00 euro	2.472,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.387,50 euro</u>	<u>2.517,00 euro</u>
	(233,50) euro	(44,50 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend bij echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

BK berekend bij echtgenoot 1	233,50 euro	
(zie voorbeeld 5)		
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	233,50 euro	≤ 4 x 440 euro

2.2. gemeenschappelijke aanslag met overheveling van (een deel van) de belastingvrije som, maar geen overheveling van toeslagen voor kinderlast

2.2.1. overheveling van de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen

voorbeeld 7

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.870 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 9.500 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 + 350$ (overheveling) = 22.820 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 - 350$ (overheveling) = 9.500 euro

	echtgenoot 1	echtgenoot 2
<i>- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.567,50 euro	2.412,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.545,00 euro</u>	<u>2.412,00 euro</u>
belasting Staat:	22,50 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		
<i>- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)</i>		
basisbelasting:	7.320,50 euro	2.375,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.545,00	2.412,00
beperkt tot :	<u>7.320,50 euro</u>	<u>2.375,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		
<i>- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel</i>		
basisbelasting:	7.320,50 euro	2.375,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.545,00 euro</u>	<u>2.412,00 euro</u>
	(224,50) euro	(37,00 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet worden berekend in hoofde van echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen ($22.870 - 22.820$ of 50 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.820 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((14.140 - (2.040 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 918,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 20,00 = 5.375,00 \text{ euro}$

BK berekend bij echtgenoot 1: $7.545,00 - 7.320,50$	224,50 euro	($\leq 5.375,00 \text{ euro}$)
BK berekend bij echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	224,50 euro	$\leq 4 \times 440 \text{ euro}$

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 224,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1 ($22,50 + 224,50 = 247$ euro).

2.2.2. overheveling van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen

voorbeeld 8

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.370 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 10.400 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: $8.330 + 14.140 - 100$ (overheveling) = 22.370 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 1.520 + 100$ (overheveling) = 9.950 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
<i>- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.342,50 euro	2.682,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.342,00 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	135,00 euro
belastingkrediet:	0,00 euro	

met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.600,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.342,50	<u>2.547,00 euro</u>
	beperkt tot :	<u>7.095,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	53,00 euro
belastingkrediet:	0,00 euro	

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.600,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.342,50 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
	(247,00) euro	53,00 euro
belasting Staat	0,00 euro	53,00 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen ($22.370 - 22.370$ of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast (14.140 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.370 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + ((14.140 - (1.590 + 8.310 + 3.710)) \times 25 \text{ pct.}) = 715,50 + 3.324,00 + 1.113,00 + 132,50 = 5.285,00$ euro

belastingkrediet echtgenoot 1: 7.342,50 – 7.095,50	247,00 euro	(≤ 5.285,00 euro)
belastingkrediet echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	247,00 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 247,00 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

voorbeeld 8bis

fiscaal gehuwden met 4 kinderen ten laste. Echtgenoot 2 heeft een zware handicap

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.370 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 10.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 1: 8.330 + 14.140 - 100 (overheveling) = 22.370 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 1.520 + 100 (overheveling) = 9.950 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
<i>- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.342,50 euro	2.562,00 euro
belasting op de belastingvrije sommen:	<u>7.342,00 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	15,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.500,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.342,50	2.547,00 euro
beperkt tot :	<u>7.095,50 euro</u>	<u>2.500,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	7.095,50 euro	2.500,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.342,50 euro</u>	<u>2.547,00 euro</u>
	(247,00) euro	(47,00 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

Vermits de belastingvrije som van echtgenoot 2 geen toeslagen voor kinderlast bevat, kan er ook geen belastingkrediet worden berekend in hoofde van echtgenoot 2, ook al is de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2 hoger dan de basisbelasting van echtgenoot 2.

belastingkrediet echtgenoot 1:	247,00 euro	(≤ 5.285,00 euro)
(zie voorbeeld 8)		
belastingkrediet echtgenoot 2	<u>0,00 euro</u>	
	247,00 euro	(≤ 4 x 440 euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 247,00 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijven van 25 en 40 pct. (i.c. 247 euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

2.3. gemeenschappelijke aanslag met overheveling van (een deel van) de belastingvrije som, met inbegrip van toeslagen voor kinderlast

2.3.1. bij slechts één van beide echtgenoten overschrijdt de belasting op de belastingvrije som de basisbelasting

voorbeeld 9

fiscaal gehuwden met 6 kinderen ten laste.

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 20.500 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: 8.330 + 24.940 – 11.270 (overheveling)
= 22.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: 8.330 + 11.270 (overheveling) = 19.600 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.		
basisbelasting:	7.176,00 euro	6.515,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	360,00 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.329,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.176,00 euro	<u>6.155,00 euro</u>
beperkt tot	<u>6.929,50 euro</u>	
belasting Staat:	0,00 euro	174,50 euro
belastingkrediet: 0,00 euro		

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.329,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
	(246,50) euro	174,50 euro
belasting Staat	0,00 euro	174,50 euro

Vermits de basisbelasting van echtgenoot 2 hoger is dan de belasting op de belastingvrije som van echtgenoot 2, kan er in hoofde van echtgenoot 2 geen belastingkrediet voor kinderlast worden berekend.

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen (22.000 – 22.000 of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling (24.940 – (11.270 – 8.330 euro)) of 22.000 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
((22.000 - 20.780) x 45 pct.) + ((20.780 - 12.470) x 40 pct.) + ((12.740 – 8.760) x 30 pct.) +
(22.000 – (1.220 + 8.310 + 3.710)) x 25 pct.) = 549,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 =
7.176,00 euro

BK berekend bij echtgenoot 1: $6.329,50 - 7.176,00$: 246,50 euro ($\leq 7.176,00$ euro)
 BK berekend bij echtgenoot 2: 0,00 euro
 246,50 euro ($\leq 6 \times 440$ euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 246,50 euro. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. (i.c. 185,50 euro) en van de verbreding van de schijf van 40 pct. $((22.000 - 20.780) \times 5 \text{ pct.} = 61 \text{ euro})$ wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1.

2.3.2. bij beide echtgenoten overschrijdt de belasting op de belastingvrije som de basisbelasting

voorbeeld 10

fiscaal gehuwden met 6 kinderen ten laste.

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezaamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 19.700 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: $8.330 + 24.940 - 11.270$ (overheveling) = 22.000 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 11.270$ (overheveling) = 19.600 euro

	<u>echtgenoot 1</u>	<u>echtgenoot 2</u>
- <i>zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.</i>		
basisbelasting:	7.176,00 euro	6.195,00 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	40,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	7.176,00 euro	6.155,00 euro
beperkt tot	<u>6.929,50 euro</u>	<u>6.009,50 euro</u>
belasting Staat:	0,00 euro	0,00 euro

belastingkrediet: 0,00 euro

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel*

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>7.176,00 euro</u>	<u>6.155,00 euro</u>
	(246,50) euro (145,50 euro)	
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen $(22.000 - 22.000$ of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling $(24.940 - (11.270 - 8.330 \text{ euro}))$ of 22.000 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((22.000 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + (8.760 \times 25 \text{ pct.}) = 549,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 = 7.176,00 \text{ euro}$

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 2: vermits de belastingvrije som lager is dan het gezamenlijk belaste inkomen, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 2:

- overgehevelde toeslagen voor kinderlast: $11.270 - 8.330 = 2.940$ euro.

- belasting op de toeslagen voor kinderlast: $2.940 \times 40 \text{ pct.} = 1.176$ euro

belastingkrediet echtgenoot 1: $6.929,50 - 7.176,00$ 246,50 euro ($\leq 7.176,00$ euro)

belastingkrediet echtgenoot 2: $6.155,00 - 6.009,50$ 145,50 euro ($\leq 1.176,00$ euro)

392,00 euro ($\leq 6 \times 440$ euro)

Terwijl er in de huidige berekening geen belastingkrediet wordt verleend, wordt er in de gecorrigeerde berekening een belastingkrediet verleend van 246,50 euro aan echtgenoot 1 en van 145,50 euro aan echtgenoot 2. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. (i.c. 185,50 euro) en van de verbreding van de schijf van 40 pct. ($(22.000 - 20.780) \times 5 \text{ pct.} = 61$ euro) wordt nu volledig verleend aan echtgenoot 1. Het voordeel van de verbreding van de schijf van 25 pct. ($145,50 + 40,00 = 185,50$ euro) wordt nu ook volledig verleend aan echtgenoot 2.

voorbeeld 11

fiscaal gehuwden met 8 kinderen ten laste.

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 1: 22.000 euro

gezamenlijk belast inkomen echtgenoot 2: 19.700 euro

belastingvrije sommen echtgenoot 1: $8.330 + 35.740 - 11.370$ (overheveling) = 32.700 euro

belastingvrije som echtgenoot 2: $8.330 + 11.370$ (overheveling) = 19.700 euro

echtgenoot 1

echtgenoot 2

- *zonder verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct.*

basisbelasting: 7.176,00 euro

6.195,00 euro

belasting op de belastingvrije som: 7.176,00 euro

6.195,00 euro

belasting Staat: 0,00 euro

00,00 euro

belastingkrediet:

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet: $(8.330 + 8.330 + 35.740) - (22.000 + 19.700) = 10.700$ euro

belasting op de belastingvrije som berekend bij echtgenoot 1: $10.700 \times 45 \text{ pct.} = 4.815$ euro, te beperken tot $(440 \times 8) = 3.520$ euro.

- *met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct., maar zonder het verlenen van het volledige voordeel (= huidige berekening)*

basisbelasting: 6.929,50 euro

6.009,50 euro

belasting op de belastingvrije som: 11.991,00 euro

6.195,00 euro

beperkt tot 6.929,50 euro

6.009,50 euro

belasting Staat: 0,00 euro

0,00 euro

belastingkrediet:

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet: $(8.330 + 8.330 + 35.740) - (22.000 + 19.700) = 10.700$ euro

belasting op de belastingvrije som berekend bij echtgenoot 1: $10.700 \times 45 \text{ pct.} = 4.815$ euro, te beperken tot $(440 \times 8) = 3.520$ euro. (identiek aan de vorige berekening)

- met verbreding van de tariefschijven van 25 en 40 pct. en met het verlenen van het volledige voordeel

basisbelasting:	6.929,50 euro	6.009,50 euro
belasting op de belastingvrije som:	<u>11.991,00 euro</u>	<u>6.195,00 euro</u>
	(5.061,50) euro	(185,50 euro)
belasting Staat	0,00 euro	0,00 euro

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 1: vermits het verschil tussen de belastingvrije som na overheveling en het gezamenlijk belaste inkomen (32.700 – 22.000 of 10.700 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast na overheveling (35.740 – (11.370 – 8.330 euro)) of 32.700 euro, moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 1:
 $((32.700 - 20.780) \times 45 \text{ pct.}) + ((20.780 - 12.470) \times 40 \text{ pct.}) + ((12.740 - 8.760) \times 30 \text{ pct.}) + (8.760 \times 25 \text{ pct.}) = 5.364,00 + 3.324,00 + 1.113,00 + 2.190,00 = 11.991,00 \text{ euro}$

belastingvrije som die dient voor de berekening van het belastingkrediet bij echtgenoot 2: vermits het verschil tussen de belastingvrije som en het gezamenlijk belaste inkomen (19.700 – 19.700 of 0 euro), lager is dan de toeslag voor kinderlast die werd overgeheveld (3.040 euro), moet er geen correctie worden doorgevoerd.

belasting op de belastingvrije som m.b.t. toeslag voor kinderlast bij echtgenoot 2:

- overgehevelde toeslagen voor kinderlast: 11.370 – 8.330 = 3.040 euro.

- belasting op de toeslagen voor kinderlast: 3.040 x 40 pct. = 1.216 euro

BK echtgenoot 1: 11.991,00 – 6.929,50	5.061,50 euro	(≤ 11.991,00 euro)
BK echtgenoot 2: 6.195,00 – 6.009,50	<u>185,50 euro</u>	(≤ 1.216,00 euro)
	5.247,00 euro,	
te beperken tot 8 x 440 euro	3.520,00 euro	

BK echtgenoot 1 na beperking: $3.520 \times (5.061,50 / 5.247) = 3.395,55 \text{ euro}$

BK echtgenoot 2 na beperking: $3.520 \times (185,50 / 5.247) = 124,45 \text{ euro}$ ».

5. L'article 134, § 4, 3°, en projet, du CIR 92 (le revenu imposable du conjoint qui a le revenu imposable *le plus élevé* est inférieur à la quotité du revenu exemptée d'impôt) prévoit que l'excédent à ajouter à la quotité du revenu exemptée d'impôt de l'autre conjoint « [est] limité, *le cas échéant*, à la différence positive entre le revenu imposable et la quotité du revenu exemptée d'impôt de l'autre conjoint ».

À la question de savoir pourquoi l'article 134, § 4, 4°, en projet, du CIR 92 (le revenu imposable du conjoint avec le revenu imposable *le moins élevé* est inférieur à sa quotité du revenu exemptée d'impôt) ne prévoit pas une limitation similaire, le délégué a répondu ce qui suit :

« De bepaling onder 3° regelt de overheveling van de echtgenoot met het hoogste inkomen naar de echtgenoot met het laagste inkomen. Om het principe dat het belastingkrediet wordt berekend in hoofde van de echtgenoot met het hoogste inkomen (en dus in principe ook tegen de hoogste tarieven) te behouden, wordt de overheveling van de belastingvrije som van de echtgenoot met het hoogste gezamenlijk belaste inkomen naar de echtgenoot met het laagste gezamenlijk belaste inkomen beperkt tot wat nodig is om tot een belastingvrije som te komen die even hoog is als het inkomen van de echtgenoot met het laagste inkomen.

De bepaling onder 4° regelt de overheveling van de echtgenoot met het laagste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste inkomen, die ook de toeslagen voor kinderlast krijgt. In dit geval is er geen reden om [de] overheveling te beperken, maar is het in het voordeel van de belastingplichtige om zo veel mogelijk belastingvrije sommen samen te brengen bij de echtgenoot met het hoogste inkomen. Op die manier neemt immers de kans toe dat de belasting op de belastingvrije sommen hoger is dan de basisbelasting en dat er dus een (hoger) belastingkrediet voor kinderlast wordt verleend ».

6. Il a en outre été demandé au délégué s'il est possible d'avoir un cas où tant le revenu imposable du conjoint ayant le revenu imposable le plus élevé (3°) que celui du conjoint ayant le revenu imposable le moins élevé (4°) sont inférieurs à la quotité du revenu exemptée d'impôt respective et, le cas échéant, comment cette situation se concilie alors avec la règle ajoutant l'excédent au revenu de l'autre conjoint. Il a répondu comme suit :

« In dat geval zal er geen overheveling zijn van de echtgenoot met het hoogste inkomen naar de echtgenoot met het laagste inkomen, maar wel een overheveling van de echtgenoot met het laagste inkomen naar de echtgenoot met het hoogste inkomen. Op die manier wordt de belasting op de belastingvrije sommen voor kinderlast (en dus ook het belastingkrediet) tegen het hoogst mogelijk tarief berekend, wat in het voordeel is van de belastingplichtige ».

Dès lors que ce point de vue ne ressort pas des dispositions en projet, il faudra ajouter une disposition dans ce sens.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT